

***Gestão de Equipamentos  
Públicos de Segurança  
Alimentar e Nutricional***



**Derli Antunes Pinto**

***Gestão de Equipamentos  
Públicos de Segurança  
Alimentar e Nutricional***

Passo Fundo

**IFIBE**

2009

2009 - Projeto REDESAN - Rede Integrada de Equipamentos Públicos de Alimentação e Nutrição

Título: Gestão de equipamentos públicos de segurança alimentar e nutricional

Publicação concebida e viabilizada pelo Convênio FAURGS / MDS - 2008 / 2009 Restaurantes Populares / Bancos de Alimentos / Cozinhas Comunitárias

**Equipe Coordenadora pela FAURGS**

Edni Oscar Schroeder - Coordenador

Gilda Glauce Martins Alves - Assessora de Coordenação

Melissa Suarez de Souza - Coordenadora Acadêmica

Pedro Ivo Almeida de Freitas Borges - Secretário Executivo

Elson Koeche Schroeder - Assessor de Comunicação

Irio Luiz Conti - Assessor de Editoração

**Promoção e Coordenação Geral da REDESAN**

Ministério de Desenvolvimento Social e Combate à Fome – MDS

Ministro: Patrus Ananias

Secretaria Nacional de Segurança Nacional – SESAN

Secretário: Crispim Moreira

Departamento de Promoção de Sistemas Descentralizados - DPSD

Diretor: Marcelo Piccin

**Equipe Coordenadora pelo MDS**

Antônio Leopoldo Nogueira Neto - Coordenador da CGPPAN / DPSD / SESAN / MDS

Bruno Jansen Medeiros – Responsável técnico do Programa de Restaurantes Populares

Marilian Medeiros D. Araujo Silva – Coordenadora técnica do Programa Bancos de Alimentos

Kátia Francisco de Lima – Responsável técnica do Programa Cozinhas Comunitárias

Juliane Helriguel M. Perini – Assessoria técnica de Gestão da Rede de Equipamentos

Edição: **Editora IFIBE**

Revisão do texto: Irio Luiz Conti e Júlio César Werlang

*Projeto Gráfico: Alessandro Meneghetti*

*Capa: Alessandro Meneghetti / Anderson Giarolo*

*Impressão: Passografic Indústria Gráfica e Editora*

CIP – Catalogação na Publicação

P659g Pinto, Derli Antunes  
Gestão de equipamentos públicos de segurança alimentar e nutricional / Derli Antunes Pinto ; organização Irio Luiz Conti. –  
Passo Fundo : IFIBE, 2009.  
57 p. ; 25 cm. – (GenteSAN ; 2)

ISBN: 978-85-99184-64-6

3. 1. Legislação orçamentária. 2. Segurança alimentar.  
coord. 3. Controle administrativo e financeiro. I. Conti, Irio Luiz,  
IV. Título.

CDU : 338.439

Catalogação: Bibliotecária Lidiane Corrêa Souza – CRB 10/1721

Permitida a reprodução desde que citada a fonte.

2009

# Apresentação

As publicações *GenteSAN* se consolidam na medida em que novos títulos vão sendo disponibilizados a profissionais que atuam em equipamentos públicos de alimentação e nutrição – Restaurantes Populares, Bancos de Alimentos e Cozinhas Comunitárias – e em outros programas comprometidos com a consolidação da Política Nacional de Segurança Alimentar e Nutricional (PNSAN) e com o Direito Humano à Alimentação Adequada (DHAA) em andamento no Brasil.

A disponibilização desta publicação sobre *Gestão Financeira em Equipamentos Públicos de SAN*, do contador Derli Antunes Pinto, foi antecipada pela vivência e envolvimento que o autor teve como gestor-aluno no Curso de Formação de Gestores de Restaurantes Populares da REDESAN-2007 e pelo incentivo dado por seus colegas no sentido de produzir materiais que ajudassem os gestores públicos através de conteúdos adequados aos processos administrativos e financeiros desenvolvidos no cotidiano dos equipamentos públicos em pauta.

O Projeto Rede Integrada de Equipamentos Públicos de Alimentação e Nutrição (REDESAN) é uma iniciativa do Ministério de Desenvolvimento Social e Combate à Fome (MDS) – operacionalizada pela Fundação da UFRGS (FAURGS) - para congregar pessoas e equipamentos em atuações conjuntas nas regiões e municípios, buscando garantir o alimento como um direito inalienável para a vida de pessoas e comunidades em vulnerabilidade social.

O Projeto REDESAN já aproximou gestores de praticamente todos os estados brasileiros através de cursos de formação ministrados desde 2007. São possibilidades cotidianas de trocas de experiências e informações pelo sistema de educação à distância disponibilizado numa Plataforma pública da UFRGS. Aulas interativas on line, textos e tarefas para orientar os debates, biblioteca virtual com um acervo produzido nos próprios cursos ou por busca pela importância para a SAN, informativos eletrônicos distribuídos virtualmente para

prefeitos e outros administradores públicos – tudo propondo a aproximação entre aqueles que fazem a SAN a cada momento neste país.

A REDESAN – movida por estas e outras questões que estão no foco das ações da Rede e pela sua proposta de produzir títulos direcionados aos equipamentos públicos de SAN – teve o aporte financeiro necessário do MDS para concretizar a publicação do material que está sendo aqui disponibilizado.

A coleção leva o nome de *GenteSAN* porque gente é o foco das rearticulações pelo Direito Humano à Alimentação e a SAN é a construção do que é Direito Humano na consolidação de políticas para superar a insegurança alimentar, a pobreza e a exclusão social percebidas no nosso dia a dia.

Esta publicação sobre *Gestão Financeira em Equipamentos Públicos de Segurança Alimentar e Nutricional* vem como uma contribuição do Projeto REDESAN/MDS/FAURGS à ampliação dos nossos conhecimentos para dinamizar adequadamente os equipamentos públicos de SAN.

Continua, então, a coleção *GenteSAN!*

**Edni Oscar Schroeder**  
Coordenador do Projeto REDESAN  
pela FAURGS/MDS  
Convênio FAURGS/MDS

# Sumário

<b>Apresentação</b>	<b>7</b>
<b>Introdução</b>	<b>11</b>
<b>1. Legislação Orçamentária</b>	<b>12</b>
1.1 Planejamento e Orçamento	12
1.2. Orçamento Público no Brasil	14
1.3. Marco Regulatório do Planejamento e do Orçamento	17
1.4. Instrumentos de Planejamento	20
1.5. Tipos Orçamentários	23
1.6. Princípios Orçamentários	26
<b>2. Gestão Financeira e Administrativa de Restaurantes Populares, Bancos de Alimentos e Cozinhas Comunitárias</b>	<b>30</b>
2.1. Contextualização	30
2.2. Equipamentos Públicos de Segurança Alimentar e Nutricional	31
2.3. Controles Gerenciais nos Equipamentos Públicos de SAN	33
2.4. Controle Administrativo e Financeiro	34
2.5. Controle Diário de Caixa	36
2.6. Apuração de Vendas de Refeições	37
2.7. Controle Bancário	38
2.8. Controle do Patrimônio	38
2.9. Contas a Receber	40
2.10. Contas a Pagar	41

2.11. Controle de Estoques.....	41
2.12. Custos de Produção.....	42
2.13. Ficha Técnica da Produção .....	44
2.14. Demonstrativo de Resultados do Exercício Geral.....	45
2.15. Demonstrativo de Resultado do Exercício Específico .....	47
2.16. Participação no Custo de Produção.....	48
Considerações finais .....	51

<b>Bibliografia</b> .....	<b>52</b>
---------------------------	-----------

<b>Rede Integrada de Equipamentos Públicos de Segurança Alimentar e Nutricional (REDESAN)</b> .....	<b>54</b>
---	-----------



# Introdução

Esta publicação sobre *Gestão de Equipamentos Públicos de Segurança Alimentar e Nutricional* (SAN) visa oferecer subsídios teóricos e práticos aos gestores públicos sobre a legislação orçamentária e os controles administrativos e financeiros dos referidos equipamentos disseminados nas diferentes cidades e estados do Brasil.

O texto está dividido em dois capítulos. O primeiro capítulo aborda temas que fazem parte dos trabalhos diários dos gestores públicos, no tocante à elaboração e à execução orçamentária, questões imprescindíveis ao adequado gerenciamento dos recursos públicos na gestão competente dos equipamentos públicos de SAN.

A gestão destes equipamentos exige o conhecimento de leis e normas, mas também requer um gerenciamento eficiente, eficaz e efetivo dos mesmos. Assim, a compreensão consistente da legislação sobre a elaboração e a execução orçamentária contribui para o enriquecimento do conhecimento dos profissionais que atuam na área da gestão dos equipamentos públicos. Ainda que este assunto seja um tanto teórico, é preciso conhecê-lo para ter uma noção geral do ciclo orçamentário, desde a elaboração até a execução e o controle do orçamento público.

O segundo capítulo oferece um conjunto de elementos de aplicação dos controles gerenciais que facilitam a tomada de decisão na gestão dos equipamentos públicos de SAN como os Restaurantes Populares, as Cozinhas Comunitárias e os Bancos de Alimentos. Para tanto, parte-se do modelo de gestão aplicado aos Restaurantes Populares, tomando-o como base para a gestão dos demais equipamentos, mediante a utilização de exemplos práticos e planilhas eletrônicas de controle que contribuem para a eficácia na gestão dos equipamentos.

Indiscutivelmente, esta publicação vem ao encontro de demandas e necessidades de muitos gestores de equipamentos públicos de SAN, oferece ferramentas conceituais, legais e práticas que facilitam a gestão e servem de suporte e consulta aos gestores que trabalham na execução orçamentária de programas sociais de Segurança Alimentar e Nutricional.

# 1. Legislação Orçamentária<sup>1</sup>

## 1.1 Planejamento e Orçamento

Para entender o orçamento público podemos fazer uma analogia ao orçamento familiar. Conforme Mota (2006), qualquer pessoa pode receber dinheiro de vários lugares ou fontes:

- Distribuição de lucros, bônus de capital de empresa;
- Juros de aplicação financeira;
- Pró-labore;
- Trabalho assalariado;
- Prestação de serviços,
- Aluguel;
- Outros.

Existe, enfim, uma gama de entradas de recursos que são dinheiro que temos a receber. Com esse dinheiro podemos comprar e efetuar pagamentos, tais como:

- Compra de carro;

---

<sup>1</sup> O autor é Especialista em Contabilidade e Controladoria, contador no Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Santa Catarina (IFSC), Campus de Chapecó. É professor no curso de Formação de Gestores de Equipamentos Públicos de Segurança Alimentar e Nutricional da FAURGS/REDESAM/MDS. Durante 14 anos atuou na Administração Pública, como instrutor e professor de cursos de gestão pública e privada, bem como na assessoria técnica de projetos sociais. Fez parte da Rede de Gestores Públicos em Economia Solidária e ministrou cursos de Economia Solidária na UNOCHAPECÓ.

- Compra de material de construção;
- Pagamento de aluguel;
- Pagamento de taxas de luz, água, telefone;
- Outros.

Este movimento pode ser caracterizado como orçamento familiar, pessoal ou doméstico. Neste sentido, podemos afirmar que o orçamento tem, pelo menos, duas faces: o dinheiro (recursos) do qual temos posse ou que vamos possuir; e o gasto (despesas) que vamos realizar. Isso significa prever os valores a receber (RECEITAS) e determinar as contas a pagar (DESPESAS).

No entanto, não podemos visualizar o orçamento unicamente na ótica financeira, de forma isolada do ambiente interno e externo da instituição. Ele deve estar intimamente atrelado às atividades de execução e acompanhamento do planejamento como um todo. Na realidade, o orçamento é um modo de operacionalizar um planejamento, estabelecendo as especificações de todas as entradas (receitas) e todas as saídas (despesas) de recursos.

Na etimologia da palavra, segundo o Dicionário Aurélio, orçar significa “projetar, calcular, computar, avaliar, fazer estimativa da arrecadação de receitas através dos tributos e dos gastos públicos”. Assim, todo orçamento deve prever a realização das despesas a partir do que temos de recursos disponíveis ou a realizar, conforme evidencia a ilustração abaixo.

DOTAÇÃO ORÇAMENTÁRIA

CRÉDITO: AUTORIZAÇÃO



RECURSOS DISPONÍVEIS



FINANCEIRO: DESEMBOLSO

## 1.2. Orçamento Público no Brasil

O orçamento é público pelo seu conteúdo, forma e objeto, pois trata das despesas destinadas a suprir as necessidades (serviços) de gestão financeira e orçamentária da Administração Pública, como também das receitas advindas do pagamento de tributos e serviços da população.

É público porque é elaborado num ambiente público, sendo discutido, emendado e aprovado pelo Legislativo, em sessões públicas e audiências específicas para esse fim. Para ter efeito legal, o orçamento, obrigatoriamente, deve ser publicado em meios de ampla circulação para que toda população interessada possa tomar conhecimento dele.

Ao contrário de uma organização da sociedade civil, que pode fazer tudo que não é contrário à lei, isto é, que não seja ilícito nem ilegal, a Administração Pública só pode realizar atos administrativos regulamentados e autorizados pela lei, atendendo aos princípios administrativos e constitucionais. Neste caso específico, atendendo ao “Princípio da Legalidade”, que requer que qualquer ato, para existir, exige uma lei que lhe dê o devido amparo legal.

No Brasil, o Planejamento e o Orçamento Público têm previsão na Constituição Federal de 1988. Conforme Deusvaldo Carvalho (2006), esta é a Constituição que mais inova em relação às demais constituições de 1824, 1891, 1934, 1937, 1946 e 1967. Ela traz no seu conteúdo os diversos direitos individuais, coletivos e sociais, bem como as garantias da sociedade, principalmente na regulação e normatização do planejamento e do orçamento público.

Neste caso, a obrigação dos órgãos públicos realizarem planejamento e orçamento no Brasil está legalizada através do artigo 174 e seu parágrafo 1º da Constituição Federal, que descreve:

Como agente normativo e regulador da atividade econômica, o Estado exercerá, na forma da lei, as funções de fiscalização, incentivo e planejamento, sendo este determinante para o setor público e indicativo para o setor privado. (...) § 1º - A lei estabelecerá as diretrizes e bases do planejamento do desenvolvimento nacional equilibrado, o qual incorporará e compatibilizará os planos nacionais e regionais de desenvolvimento.

Existem diversas normas reguladoras do planejamento e do orçamento público, dentre elas podemos destacar:

- Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964 (Direito Financeiro);
- Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF).

Outras normas sobre o tema estão definidas nas portarias do Ministério do Planejamento Orçamento e Gestão e da Secretaria do Tesouro Nacional (STN). Essas normas estabelecem novos instrumentos legais de planejamento e orçamento no Brasil, a exemplo do Projeto do Plano Plurianual (PPA), da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e da Lei Orçamentária Anual (LOA).

A expressão “planejamento” refere-se ao Plano Plurianual (PPA) de médio prazo que deve ser elaborado a cada período de 04 anos e o termo “orçamento” refere-se à Lei Orçamentária Anual (LOA), que deve ser elaborada anualmente.

Nesse contexto, conforme Giacomoni (1998), o orçamento público no Brasil é um documento legal e dinâmico, com validade de período a período, que pode ser modificado e que permite que a Administração Pública receba (RECEITAS) e gaste (DEPESAS) os recursos financeiros, desde que estejam previstas em lei, geralmente ordinária, as entradas e saídas de recursos financeiros.

Deste modo, podemos definir o orçamento público como uma previsão de arrecadação de receitas e a fixação de despesas para um período determinado.

Para a sociedade, o orçamento público pode ser um poderoso instrumento de distribuição de renda por parte do gestor público. Isso ocorre tanto nas ações de caráter continuado (saúde, educação, programas de distribuição de renda e outros...) quanto nas de caráter focalizado, ou seja, no planejamento estratégico do governo. Nas ações focalizadas podemos citar, por exemplo, os programas e projetos de SAN como os Restaurantes Populares, Cozinhas Comunitárias, Bancos de Alimentos e outros.

No entanto, a União, o Distrito Federal, os estados e municípios devem possuir autorização orçamentária para abertura de créditos orçamentários para a sua execução, estando vinculados ao PPA, à LDO e à LOA. Com isso, o gestor terá legalidade orçamentária para a execução das despesas com aqueles programas ou projetos, caso contrário terá que ajustar o planejamento e o orçamento, instituindo uma lei específica com previsão de recursos para a implantação dos mesmos.

A responsabilidade de quem elabora o planejamento e o orçamento público no Brasil é o Poder Executivo, mas quem o aprova e fiscaliza é o Poder Legislativo, juntamente com órgãos de controle externo e a comunidade em geral.

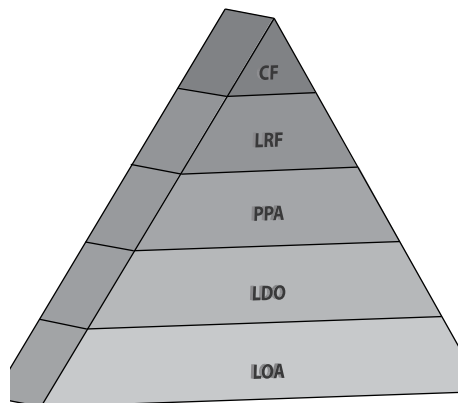
Segundo Silva (1996) e Giacomoni (1998), o orçamento público é um processo contínuo, dinâmico e flexível, que traduz em termos financeiros, para um determinado período (um ano), os planos e programas de trabalho de um governo. Por flexível entendemos a possibilidade de se implementar mudanças ou alterações de gastos

durante a execução da lei orçamentária. É comum, no Brasil, a Lei Orçamentária não ser executada exatamente como ela foi aprovada pelo Poder Legislativo. Muitas alterações e mudanças ocorrerem ao longo do planejamento ou do exercício financeiro, a exemplo de gastos com despesas urgentes e imprevistos que ocorrem no decorrer do ano, sem a inclusão destes no planejamento e no orçamento do ente público.

Estas considerações ajudam a evidenciar que o planejamento e o orçamento público estão vinculados entre si, de modo que um orienta o outro. E, apesar do orçamento ser uma lei formal, ele apenas prevê a arrecadação das receitas e fixa as despesas públicas, a partir do planejamento (PPA). Entretanto, essa lei não garante aos cidadãos a possibilidade deles cobrarem dos agentes públicos determinados gastos ou investimentos especificados na lei orçamentária, mas sim, a autorização para sua despesa. Esses gastos de caixa dependem da política de governo e das respectivas prioridades estabelecidas na gestão pública.

Para exemplificar esta afirmação anterior podemos verificar que, se no PPA, na LDO e na LOA não constar a autorização para as despesas dos programas de Segurança Alimentar e Nutricional ou outros programas, um município não poderá firmar convênio ou termo de parceria, nem implantar os referidos programas, muito menos executar o custeio daquela atividade. Ele somente pode executar tais programas não previstos através de lei específica que autorize a sua inclusão no planejamento e no orçamento, seguindo todo o ritual de apresentação e tramitação da lei no Poder Legislativo, até a sua aprovação.

O ciclo orçamentário tem início com a elaboração, pelo Poder Executivo, da proposta do Plano Plurianual (PPA). A seguir o Executivo elabora a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e, na sequência, a Lei Orçamentária Anual (LOA), todas devendo ser aprovadas pelo Legislativo. Este processo de elaboração e aprovação da lei orçamentária deve levar em conta a seguinte hierarquia sob o ponto de vista da legislação:



### 1.3. Marco Regulatório do Planejamento e do Orçamento

Conforme a Constituição Federal e as demais normas vigentes, a previsão legal do planejamento e do orçamento é regulamentada nos seguintes instrumentos legais:

#### 1.3.1. Constituição Federal de 1988

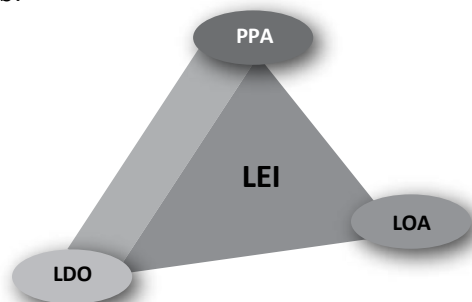
A Constituição Federal (art. 165, incisos I, II e III) determina que sejam leis de iniciativa do Poder Executivo, os seguintes instrumentos:

- I - O plano plurianual (PPA);
- II - As diretrizes orçamentárias (LDO);
- III - Os orçamentos anuais (LOA).

Ainda, o § 5º do artigo 165 da Constituição estabelece que a lei orçamentária anual compreenda:

- a) O orçamento fiscal: referente aos poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;
- b) O orçamento de investimento: das empresas sobre as quais a União, direta ou indiretamente, detém a maioria do capital social com direito a voto;
- c) O orçamento da seguridade social: que abrange todas as entidades e órgãos da administração direta ou indireta vinculados à seguridade social, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público.

A Administração Pública deve, obrigatoriamente, utilizar os instrumentos do marco regulatório do orçamento (PPA, LOA e LDO), conforme as determinações constitucionais. Esses instrumentos constituem a base do planejamento da Administração Pública, através de leis formais e descritas em ordem hierarquicamente decrescente de organização e legalidade, que podem ser assim visualizados:



A Constituição Federal determina que o Plano Plurianual estabeleça, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da Administração Pública Federal para as despesas de capital e outras despesas delas decorrentes, bem como às relativas aos programas de duração continuada. Define também que o orçamento tem a função de reduzir desigualdades inter-regionais de acordo com o critério populacional.

Já, a Lei de Diretrizes Orçamentárias define as metas e prioridades da Administração Pública, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, além de orientar a elaboração da Lei Orçamentária Anual.

Segundo o artigo 166, § 3º, inciso I da Constituição Federal, existe, ainda, a previsão de emendas ao projeto de Lei do Orçamento Anual ou aos projetos que o modifiquem. Estas somente poderão ser aprovadas se forem compatíveis com o Plano Plurianual e com a Lei de Diretrizes Orçamentárias (art. 166, § 4º da CF).

Outro cuidado importante em relação aos dispositivos constitucionais é que nenhum investimento cuja execução ultrapasse um exercício financeiro poderá ser iniciado sem a sua prévia inclusão no Plano Plurianual, ou sem uma lei que autorize sua inclusão, sob pena de crime de responsabilidade a quem praticar esse ato administrativo (art. 167, § 1º da CF).

### 1.3.2. Lei de Responsabilidade Fiscal

Conforme determina a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) em seu artigo 5º, o projeto de Lei Orçamentária Anual deverá ser elaborado de forma compatível com o Plano Plurianual, com a Lei de Diretrizes Orçamentárias e com as normas da própria Lei que a regulamentam, contendo ainda:

I - Demonstrativo da compatibilidade da programação dos orçamentos com os objetivos e metas constantes do documento de que trata o § 1º do artigo 4º;

II - Acompanhado do documento a que se refere o § 6º do artigo 165 da Constituição, bem como das medidas de compensação a renúncias de receita e ao aumento de despesas obrigatórias de caráter continuado;

III - Reserva de contingência, cuja forma de utilização e montante, definidos com base na receita corrente líquida, serão estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias destinadas ao:

b) Atendimento de passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos.



§ 1º Todas as despesas relativas à dívida pública, mobiliária ou contratual, e as receitas que as atenderão, constarão na Lei Orçamentária Anual.

§ 2º O refinanciamento da dívida pública constará separadamente na lei orçamentária e nas de crédito adicional.

§ 3º A atualização monetária do principal da dívida mobiliária refinanciada não poderá superar a variação do índice de preços previsto na Lei de Diretrizes Orçamentárias, ou em legislação específica.

§ 4º É vedado consignar na lei orçamentária crédito com finalidade imprecisa ou com dotação ilimitada.

§ 5º A lei orçamentária não consignará dotação para investimento com duração superior a um exercício financeiro que não esteja previsto no plano plurianual ou em lei que autorize a sua inclusão, conforme disposto no § 1º do artigo 167 da Constituição.

§ 6º Integrarão as despesas da União, e serão incluídas na lei orçamentária, as do Banco Central do Brasil relativas à pessoal e encargos sociais, custeio administrativo, inclusive os destinados a benefícios e assistência aos servidores, e a investimentos.

### 1.3.3. Lei do Direito Financeiro

A Lei nº 4.320/64, que regulamenta as normas gerais do Direito Financeiro no Brasil, determina em seu artigo 27 que as propostas parciais de orçamento guardem estrita conformidade com a política econômico-financeira, o programa anual de trabalho do Governo e, quando fixado, o limite global máximo para o orçamento de cada unidade administrativa.

No entanto, a própria lei orienta a União, o Distrito Federal, os estados e municípios na elaboração e controle dos orçamentos e balanços públicos. Estabelece que o orçamento contenha a discriminação das receitas e despesas de forma a evidenciar a política econômico-financeira e o programa de trabalho do Governo, obedecendo aos princípios orçamentários da unidade, universalidade e anualidade, estabelecidos no artigo 2º da referida Lei.

Conforme a Constituição da Republica Federativa do Brasil, os estados e o Distrito Federal têm competência para legislar concorrentemente com a União sobre o Direito Financeiro. Quanto aos municípios, estes podem apenas realizar tal ato de forma suplementar à legislação federal e estadual, ou seja, os municípios não possuem autonomia para legislar concorrentemente com a União sobre a matéria orçamentária.

## **1.4. Instrumentos de Planejamento**

### **1.4.1. Plano Plurianual**

O Plano Plurianual (PPA) é um documento que expressa o planejamento da Administração Pública para um período de 04 anos. Abrange o segundo, o terceiro e o quarto ano do mandato do gestor eleito, e o primeiro ano de gestão do governo seguinte. Dessa forma, o PPA garante a continuidade dos programas, projetos e ações entre as gestões de governo, pelo menos para o primeiro ano do governo seguinte.

O PPA tem a finalidade de estabelecer, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da Administração Pública Federal para as despesas de capital e outras despesas delas decorrentes, bem como para aquelas relativas aos programas de duração continuada. Deverá detalhar claramente como o governo irá efetuar seus gastos e investimentos (em programas, projetos e ações) especificando a destinação dos recursos públicos como, por exemplo, para a educação, saúde, Segurança Alimentar e Nutricional e outras ações que abrangem o conjunto da sociedade.

É no PPA que o gestor público deve fixar e garantir os investimentos com os programas e ações no âmbito da Segurança Alimentar e Nutricional. Apesar de o Plano Plurianual ser elaborado pelo gestor público para um período de 04 anos, ele não coincide exatamente com o seu mandato. O governo, ao assumir o mandato, herda um ano de planejamento do governo anterior e deixa um ano de PPA para ser executado pelo governo que lhe sucederá.

O Manual Técnico de Orçamento (2009) estabelece as políticas, diretrizes, metodologia e procedimentos para a elaboração dos orçamentos na Administração Pública Federal. Entre os princípios básicos que devem reger o PPA se destacam:

- Identificação clara dos objetivos e prioridades do Governo;
- Integração entre planejamento e orçamento;
- Promoção da gestão empreendedora;
- Garantia da transparência;
- Estímulo às parcerias;
- Gestão orientada para resultados;
- Organização das ações de Governo em programas.

Cabe acentuar que o gestor público precisa estar atento porque o projeto do PPA deve ser elaborado pelo Poder Executivo e encaminhado ao Legislativo, até 31 de agosto do primeiro ano de mandato, conforme determina a legislação vigente.

#### 1.4.2. Lei de Diretrizes Orçamentárias

A Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) é decorrente da Constituição Federal de 1988. O Presidente da República deve enviar o projeto anual de LDO ao Legislativo num prazo de até oito meses e meio antes do encerramento do exercício financeiro. O Congresso Nacional deverá devolvê-lo para a sanção presidencial até o encerramento do primeiro período da sessão legislativa, que não poderá ser encerrada sem a aprovação do projeto (art. 57, § 2º da CF).

O Legislativo poderá fazer emendas ao projeto de LDO, desde que sejam compatíveis com o Plano Plurianual. Essas emendas serão apresentadas à Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização, que dará seu parecer e a seguir enviará o projeto para ser apreciado pelo Senado e a Câmara Federal.

A LDO compreende as metas e prioridades da Administração Pública Federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente. Deste modo, orienta a elaboração da Lei Orçamentária Anual, dispõe sobre as alterações na legislação tributária e estabelece a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

Conforme o professor Deusvaldo Carvalho (2006), a LDO é o instrumento designado pela Constituição Federal para fazer a ligação (transição) entre o PPA (planejamento estratégico) e a Lei Orçamentária Anual, tendo como função principal o estabelecimento dos parâmetros necessários à alocação de recursos no orçamento anual, de forma a garantir, dentro do possível, a realização das diretrizes, metas e objetivos contemplados no Plano Plurianual. É papel primordial da LDO ajustar as ações de governo previstas no PPA às reais condições de caixa do Tesouro. Com a vigência da Lei de Responsabilidade Fiscal, a Lei de Diretrizes Orçamentárias passou a ter mais relevância. A LRF prevê:

- Equilíbrio entre receitas e despesas;
- Critérios e forma de limitação de empenho, a serem verificados no final de cada bimestre, quando se percebe que a realização da receita poderá comprometer os resultados nominais e primários estabelecidos no Anexo de Metas Fiscais e para reduzir a dívida ao limite estabelecido pelo Senado Federal;
- Normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos;

- Demais condições e exigências para as transferências de recursos a entidades públicas e privadas;

- O § 1º do artigo 4º da LRF estabelece que o Anexo de Metas Fiscais integre o projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias, contendo metas anuais com os valores correntes e constantes.

#### 1.4.3. Lei Orçamentária Anual

A Lei Orçamentária Anual (LOA) tem a finalidade de concretizar os objetivos e metas estabelecidos no Plano Plurianual. É através da LOA que o governo realiza, a cada ano, o que foi planejado para ser executado ao longo de quatro anos, em conformidade com o PPA. Nela o governo prevê a arrecadação de receitas e fixa a realização de despesas para um ano.

A elaboração da proposta orçamentária funciona da seguinte forma: todos os poderes (Executivo, Legislativo, Judiciário e demais órgãos públicos) elaboram as suas propostas orçamentárias e as encaminham ao Poder Executivo (Ministério do Planejamento Orçamento e Gestão), que consolida essas propostas em forma de um projeto de Lei Orçamentária Anual que então é encaminhado ao Congresso Nacional para apreciação e aprovação.

A LOA contera a discriminação das receitas e despesas de forma a evidenciar a política econômico-financeira e o programa de governo, obedecendo aos princípios da unidade, universalidade e anualidade (art. 2º, da Lei nº 4.320/64). E a LDO é o instrumento que guia a elaboração da Lei Orçamentária Anual, em consonância com o artigo 65, § 2º da Constituição Federal. Por isso, é importante manter vigilância para garantir que estejam incluídos na LOA os valores orçamentários dos programas e ações em Segurança Alimentar e Nutricional, bem como a sua manutenção e custeio.

O encaminhamento do projeto de Lei Orçamentária Anual ao Legislativo é de competência exclusiva do Poder Executivo, devendo ser efetuado até quatro meses antes do encerramento do exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa (art. 35, § 2º, inciso III, do ADCT – CF). A LOA tem sua vigência limitada a um exercício financeiro que coincide com o ano civil (de 1º de janeiro a 31 de dezembro).

Portanto, as leis que regem os três instrumentos de planejamento da Administração Pública (PPA, LDO e LOA) possuem tramitação e vigência temporária, em conformidade com o quadro abaixo.

<b>Documento geral</b>	<b>Encaminhamento</b>	<b>Devolução para sanção</b>
Lei Orçamentária Anual (LOA)	31/Ago	22/Dez
Lei de Diretrizes Orçamentária (LDO)	15/Abr	17/jul
Plano Plurianual (PPA)	21/Ago	22/Dez

O PPA, a LDO e a LOA constituem os instrumentos de planejamento e orçamento que dão suporte à elaboração e execução orçamentária brasileira, representando uma verdadeira “pirâmide orçamentária”. Na base da pirâmide está o PPA, no meio está a LDO e no topo está a LOA.

### **1.5. Tipos Orçamentários**

Para garantir a distribuição mais equitativa dos recursos públicos, um planejamento orçamentário adequado poderá oferecer subsídios para o gestor público direcionar de forma mais eficiente os recursos arrecadados pelos cofres públicos. O planejamento de receitas e despesas ajuda o gestor público a gastar bem o dinheiro público. Existem diversos tipos de planejamento. Entretanto, a escolha da metodologia de planejamento a ser utilizada pelos gestores pode diferenciar a qualidade da gestão. Podemos classificar os tipos de orçamento de acordo com o regime político adotado em cada país na sua forma de gestão, ou seja, segundo a forma de governo adotada. Assim, no Brasil existem basicamente dois tipos de orçamentos sendo adotados: o Orçamento Programa e o Orçamento Participativo.

#### **1.5.1. Orçamento Programa**

O Orçamento Programa pode ser considerado uma concepção gerencial de orçamento público. Ele é entendido como um elo entre o planejamento (PPA) e as ações executivas da Administração Pública, cuja ênfase é a consecução de objetivos e metas. Para tanto, são considerados os custos dos programas de ação e posteriormente classificados a partir do ponto de vista funcional e programático.

O Orçamento Programa foi difundido pela Organização das Nações Unidas (ONU) a partir do final da década de 1950. Atualmente, é um tipo de orçamento muito utilizado em todas as unidades da Federação. Sua adoção na esfera federal foi efetivada em 1964.

Segundo Carvalho (2006), o Orçamento Programa foi implementado no Brasil através da Lei nº 4.320/64 e o Decreto Lei nº 200/67 o reforçou ao estabelecer, em seu artigo 16, que a cada ano será elaborado um Orçamento Programa que detalhará a etapa do programa plurianual a ser realizado no exercício seguinte e servirá de roteiro para a execução coordenada do programa anual.

Apesar do Orçamento Programa ser conhecido desde a década de 1950, os avanços ocorridos para sua efetiva implementação no Brasil somente ocorreram com a edição do Decreto Federal nº 2.829/98 e normas complementares que disciplinaram a elaboração do PPA (2000-2003). Foi a partir daí que os esforços para a implantação do Orçamento Programa na área federal tiveram efetivamente a sua concretização, sendo imediatamente colocado em prática.

O Orçamento Programa está intimamente ligado ao sistema de planejamento (PPA) e aos objetivos que o governo pretende alcançar durante um determinado período de tempo. Deste modo, se constitui num plano de trabalho expresso por um conjunto de ações a serem realizadas e pela identificação dos recursos necessários para garantir a sua execução. Por isso, o Orçamento Programa não é apenas um documento financeiro, mas, principalmente, um instrumento de concretização das ações do governo.

O orçamento expressa uma realidade físico-financeira e os programas de trabalho do governo. E o Orçamento Programa, segundo Carvalho (2006), possibilita:

- A integração entre planejamento e orçamento;
- A quantificação de objetivos e a fixação de metas;
- Informações relativas a cada atividade ou projeto, tanto sobre o volume quanto sobre a finalidade dos gastos;
- Identificação dos programas de trabalho, objetivos e metas compatibilizados com o PPA, a LDO e a LRF;
- Elaboração de diretrizes e prioridades, estimativas reais de recursos e de diagnóstico das necessidades;
- As relações entre insumo e produto;
- As alternativas programáticas;
- O acompanhamento físico e financeiro;
- A avaliação de resultados e a gerência por objetivos.

#### 1.5.2. Orçamento Participativo

Segundo o professor Deusvaldo Carvalho (2006), o Orçamento Participativo é um instrumento que serve para alocar os recursos públicos de forma eficiente e eficaz de acordo com as demandas sociais. Ele surgiu da iniciativa

de elaborar o orçamento público levando em conta a participação efetiva da população, principalmente das associações, sindicatos e organizações da sociedade civil. A principal riqueza ou característica do Orçamento Participativo é a democratização da relação entre Estado e sociedade.

O Orçamento Participativo rompe com a visão tradicional da política, na qual o cidadão praticamente encerra a sua participação no ato de votar, delegando aos governantes eleitos o “direito” de fazerem o que bem entendem com o dinheiro público, por meio de políticas públicas imediatistas, populistas ou clientelistas. Nesse processo orçamentário o cidadão deixa de ser um simples coadjuvante para ser protagonista ativo da gestão pública.

No ciclo do Orçamento Participativo não existe uma fórmula pronta dos passos a serem seguidos para a sua elaboração. Cabe a cada gestor identificar qual é a metodologia que melhor o auxiliará na elaboração e implementação, de modo que beneficie tanto a Administração Pública quanto a comunidade. Este ciclo, conforme Carvalho (2006), passa pelas seguintes fases fundamentais:

- Preparação do orçamento de forma integrada com o planejamento;
- Elaboração da proposta orçamentária;
- Tramitação legislativa, na qual a proposta da Lei Orçamentária é analisada, discutida, alterada por emendas e aprovada;
- Execução orçamentária;
- Fiscalização e prestação de contas;
- Controle e avaliação.

Atualmente a metodologia do Orçamento Participativo vem sendo difundida em diversos municípios brasileiros, porém a experiência do município de Porto Alegre ganhou destaque nacional, possibilitando a projeção desta modalidade como uma nova metodologia de gestão pública.

As principais características do Orçamento Participativo, segundo Carvalho (2006), podem ser assim sistematizadas:

- É um importante instrumento de participação da sociedade na gestão dos recursos públicos;
- Gera decisões públicas e evita que os gestores ou governantes atendam a interesses próprios ou de determinados grupos;

- A decisão governamental é combinada com a participação coletiva;
- A sua implementação é livre e democrática, possibilitando que cada ente da Federação possa implementá-lo;
- O cidadão deixa de ser um simples coadjuvante e passa a participar diretamente do processo orçamentário;
- O processo orçamentário participativo necessita de ajuste contínuo e passa a ser uma auto-regulação do poder público;
- O Orçamento Participativo não é aperfeiçoamento de outras técnicas orçamentárias, mas sim, uma experiência nova.

## **1.6. Princípios Orçamentários**

Os princípios constituem sempre as vigas basilares de uma ciência. São revestidos dos atributos de universalidade e veracidade, conservando validade em qualquer circunstância. No caso da contabilidade, presente seu objeto, seus Princípios Fundamentais de Contabilidade (PFC) valem para todos os patrimônios, independentemente da natureza jurídica das entidades a que pertencem.

Portanto, à contabilidade pública aplicam-se os princípios inerentes à contabilidade empresarial, ressalvando-se apenas as peculiaridades dessa disciplina, a exemplo do princípio da competência para as receitas e despesas na contabilidade empresarial e do regime misto para a contabilidade pública, regime de caixa para as receitas e competência para as despesas. Mesmo assim, há exceções ao regime misto na contabilidade pública.

### **1.6.1. Princípios Orçamentários**

Existem vários princípios orçamentários definidos nas normas e na doutrina contábil, dentre eles se destacam:

#### **a) Princípio da legalidade**

Está previsto no inciso II do artigo 5º da Constituição Federal, que menciona que “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”. O princípio da legalidade orienta para o conteúdo e a forma do sistema orçamentário. Em função desse princípio, o planejamento e o orçamento devem ser realizados através de leis (PPA, LDO e LOA). E, atendendo a este princípio, as leis orçamentárias (PPA, LDO e LOA) precisam ser preparadas e encaminhadas pelo Poder Executivo para que sejam discutidas e aprovadas pelo Legislativo, cabendo ainda a este último fiscalizar a execução do orçamento.



O artigo 2º da Lei nº 4.320/64 estabelece que a Lei de Orçamento do governo conterá claramente a discriminação das receitas e despesas, de forma a evidenciar a política econômico-financeira e o consequente programa de trabalho do governo, com o cuidado de obedecer os princípios da unidade, universalidade e anualidade.

#### b) Princípio da unidade

Estabelece que todas as receitas e despesas devem estar inseridas na Lei Orçamentária (única), ou seja, o orçamento deve ser único. Em conformidade com esse princípio não deve haver orçamentos diferentes. As propostas orçamentárias de toda administração, direta e indireta, devem estar contidas numa só lei orçamentária. Esse princípio está consagrado na Constituição Federal (art. 165, §5º) e na Lei nº 4.320/64 (art. 2º).

#### c) Princípio da universalidade

O orçamento público deve conter todas as receitas e despesas (CF, art. 165, §5º e Lei nº 4.320/64, art. 2º) de qualquer natureza, procedência ou destino, devendo estarem contidas na Lei Orçamentária Anual e serem, controladas pelo Legislativo. O artigo 6º da Lei 4.320/64 estabelece que todas as receitas e despesas constarão na lei de orçamentária pelos seus totais, sendo vedadas quaisquer deduções. Isso deixa claro que todas as receitas previstas para serem arrecadadas no ano seguinte e também as despesas públicas fixadas devem estar inseridas na Lei Orçamentária Anual.

#### d) Princípio da anualidade ou periodicidade

Estabelece que o orçamento tenha vigência limitada a um exercício financeiro (CF, art. 165, inciso III e Lei nº 4.320/64, arts. 2º e 34). O artigo 34 da Lei nº 4.320/64 estabelece que o exercício financeiro coincidirá com o ano civil. O período de um ano para a LOA também está previsto na Constituição Federal (art. 166, § 3º, art. 165, parágrafos 5º e 8º e art. 167, inciso I). Essa determinação constitucional consagra o princípio da anualidade ao determinar que a LOA deverá conter os gastos e investimentos do governo com duração de um ano, exceto os casos previstos no PPA.

#### e) Princípio da exclusividade

Este princípio está consagrado no § 8º do artigo 165 da Constituição Federal, expresso na seguinte forma:

“A lei orçamentária anual não conterá dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa, não se incluindo na proibição a autorização para abertura de créditos suplementares e contratação

de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita, nos termos da lei”.

A Lei 4.320/64 também contempla este princípio e estabelece exceções ao prever que orçamento poderá conter autorização ao Executivo para abrir créditos suplementares até determinada importância, obedecidas as disposições do artigo 43. O Executivo também poderá realizar operações de crédito por antecipação da receita, em qualquer mês do exercício financeiro para atender insuficiências de caixa. Essa autorização só poderá ser realizada pelo Legislativo, no momento da discussão e aprovação da LOA.

Em princípio, a lei orçamentária deveria tratar somente da previsão de receitas e da fixação de despesas. No entanto, a Constituição Federal faculta que as matérias acima mencionadas sejam incluídas na LOA, haja visto que guardam pertinência com o orçamento. Estas exceções que autorizam abertura de crédito adicional suplementar requerem uma explicação complementar. Pois, existem três espécies de créditos adicionais:

- Suplementares;
- Especiais;
- Extraordinários.

A Constituição Federal veda a autorização para a abertura de créditos especiais e extraordinários na LOA, permitindo somente a autorização para a abertura de crédito adicional suplementar. Essa autorização pode ser dada pelo Legislativo na própria lei orçamentária. Com isso, fica claro que a autorização para a abertura de créditos adicionais na LOA é inconstitucional, visto que a Constituição somente autoriza a espécie crédito suplementar.

#### f) Princípio da publicidade

É um dos princípios que regem a Administração Pública, ou seja, todos os atos e fatos públicos devem ser acessíveis à sociedade, ressalvados aqueles que comprometem a segurança nacional. A publicidade ocorre através da publicação no Diário Oficial, em editais, jornais e meios de ampla circulação para o conhecimento do público em geral.

Este princípio zela pela garantia da transparência e pelo acesso público às informações necessárias ao exercício da fiscalização sobre a utilização dos recursos arrecadados dos contribuintes.

#### g) Princípio da não afetação ou da não vinculação da receita

A receita orçamentária de impostos não pode ser vinculada a órgãos ou fundos, ressalvados os casos permitidos pela própria Constituição Federal. O princípio da não afetação de receitas determina que na arrecadação, as receitas oriundas dos impostos não sejam previamente vinculadas a determinadas despesas, a fim de que estejam livres para sua alocação.

Com isso se pretende evitar que as vinculações reduzam o grau de liberdade do planejamento. As exceções estão dispostas nos artigos 158, 159, 198 e 212 da Constituição Federal sobre receitas de impostos vinculados a despesas específicas, também chamadas de despesas obrigatórias.

#### h) Princípio da especificação ou discriminação

Este princípio proíbe a autorização de despesas globais. As receitas e despesas devem ser discriminadas demonstrando a origem e a aplicação dos recursos. O §4º do artigo 5º da Lei de Responsabilidade Fiscal impõe a classificação e designação dos itens que devem constar na LOA. Essa regra opõe-se à inclusão de valores globais, de forma genérica, ilimitados e sem discriminação e, ainda, ao início de programas ou projetos não incluídos na LOA e à realização de despesas ou assunção de obrigações que excedam os créditos orçamentários ou adicionais (art. 167, incisos I, II e VI da CF).

O princípio da especificação também está consagrado no § 1º do artigo 15 da Lei nº 4.320/64, que afirma que a “discriminação da despesa far-se-á no mínimo por elementos”. “§ 1º. Entende-se por elementos o desdobramento da despesa com pessoal, material, serviços, obras e outros meios de que se serve a administração pública para a consecução dos seus fins”.

#### i) Princípio da programação ou planejamento

Dispõe que o orçamento deve conter o conteúdo, programação e planejamento de todos os projetos de gastos, devendo constar na LOA. Prevê, ainda, que até trinta dias após a publicação dos orçamentos, nos termos em que dispuser a LDO, o Poder Executivo estabelecerá a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso (art. 1º, § 1º e art. 8º da LRF).

#### j) Princípio da clareza

Este princípio determina que o orçamento deve ser expresso de forma clara, ordenada, completa e acessível a toda a sociedade, não somente aos técnicos ou agentes públicos que o elaboram. É um princípio de grande importância para tornar o orçamento um instrumento eficaz, eficiente e efetivo na realização de políticas públicas.

## **2. Gestão Financeira e Administrativa de Restaurantes Populares, Bancos de Alimentos e Cozinhas Comunitárias**

### **2.1. Contextualização**

Este segundo capítulo oferece aos gestores uma base teórica e prática sobre a gestão dos equipamentos públicos de Segurança Alimentar e Nutricional (SAN), ressaltando a importância dos controles financeiros nestes empreendimentos. Estes mecanismos de controle possibilitam informações essenciais para a tomada de decisões em cada momento da gestão administrativa e financeira dos equipamentos públicos no contexto da implantação de medidas políticas que ajudem a superar a fome no país.

A sistemática de controle financeiro é apresentada a partir de conceitos fundamentais, seguidos da utilização de planilhas eletrônicas<sup>2</sup> que facilitam a alimentação de dados e o seu processamento, possibilitando aos gestores a melhoria do acompanhamento da movimentação financeira e o controle dos números, através da geração de relatórios e indicadores de gestão (caixa, custos, despesas, receitas, patrimônio e outros). Ainda, relativamente aos custos e despesas, foram criadas planilhas para a sua alimentação, acompanhamento e distribuição, mediante a aplicação do método de custeio por absorção

---

2 As tabelas foram criadas de modo a abranger todos os dados relevantes de cada aplicação. Fórmulas matemáticas simples, com operações elementares, foram empregadas para se obter dados característicos dos objetivos. As mesmas podem ser implementadas em programas computacionais de suporte às planilhas de cálculos, tais como Excel ou Calc, entre outros.

(custos variáveis e custos fixos), com a apresentação do resultado econômico e financeiro dos equipamentos públicos de Segurança Alimentar e Nutricional.

Um controle gerencial deve ser simples, operativo, econômico e precisa possibilitar informações essenciais e oportunas aos gestores e aos usuários. Conforme Dalsasso (1985, p. 227), os controles são um meio e não um fim. Eles variam de acordo com o interesse de cada gestor público e dependem de alguns fatores como o conhecimento técnico profissional (habilidade) e o ramo de atividade (restaurantes, cozinhas, bancos de alimentos). Porém, cada empreendimento possui uma estrutura criada e planejada que requer mecanismos de controle das informações e da gestão, em conformidade com a dimensão e o objetivo do respectivo equipamento.

Uma estrutura de controle deve estar delineada de acordo com os departamentos ou centros de custos de cada equipamento. Nesse sentido, é preciso buscar a harmonia entre os departamentos e o fluxo das informações que ali transitam. Isso ocorre à medida que se cria um ambiente adequado e um bom fluxo de comunicação entre os centros de controle, envolvendo recursos financeiros, humanos e físicos, e possibilitando a geração de um conjunto de informações e ferramentas que facilitem o desempenho de um empreendimento. No caso de um Restaurante Popular, segundo Fonseca (2000), as decisões gerenciais do processo de controle são divididas em compras, recebimento, estocagem, produção, vendas e contabilização.

Deste modo, o controle envolve produção, comercialização e suporte administrativo. Mas também necessita de uma ferramenta gerencial interligada e informatizada que possibilite os registros das informações movimentadas no interior deste processo.

O sistema de controle gerencial dos equipamentos públicos de SAN, como Restaurante Popular, Cozinha Comunitária e Banco de Alimentos pode concentrar suas atividades nas funções básicas de administração, produção e comercialização, mas precisa ter claro que cada um deve ter o foco no seu objeto. A gestão destes equipamentos públicos é similar à gestão de outros empreendimentos empresariais, atentando para as peculiaridades de cada um e para a maximização dos recursos disponíveis. Qualquer empreendimento deve ser conduzido com objetividade e segurança na informação em todas as fases da administração, mediante controles efetivos do processo de gestão.

## **2.2. Equipamentos Públicos de Segurança Alimentar e Nutricional**

### **2.2.1. Restaurantes Populares**

Conforme o *Manual de Implantação de Restaurante Popular* (2005), do Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome (MDS), os Restoran-

tes Populares são equipamentos públicos que oferecem refeições saudáveis e balanceadas a preços acessíveis à população. Localizam-se, preferencialmente, em centros urbanos de cidades com mais de 100 mil habitantes, constituindo-se também num espaço multifuncional para a Administração Pública alocar outros serviços sociais à comunidade. Estes restaurantes destinam-se a trabalhadores formais e informais de baixa renda, estudantes, desempregados, idosos, moradores de rua e famílias em situação de risco de insegurança alimentar e nutricional. Desta forma eles fazem parte da Política de Segurança Alimentar e Nutricional, propiciando melhoria na qualidade de vida das pessoas que utilizam esse serviço.

O MDS apóia a instalação destes restaurantes através de recursos não desembolsáveis para a construção, reformas, modernização e aquisição de equipamentos permanentes, móveis e utensílios. Em contrapartida, o ente parceiro, que é o gestor público local, se responsabiliza pelo custeio da gestão direta ou indireta do restaurante.

### 2.2.2. Cozinhas Comunitárias

As Cozinhas Comunitárias também são equipamentos públicos que garantem refeições saudáveis e nutritivas para pessoas que vivem em situação de insegurança alimentar, indicadas, preferencialmente, pelos Centros de Referência em Assistência Social (CRAS). Além de oferecer refeições balanceadas, estes equipamentos servem como espaços de capacitação e qualificação profissional de pessoas de baixa renda ou sem renda, em vista de sua inclusão social.

O MDS desenvolve este programa de instalação de Cozinhas Comunitárias através do apoio com recursos não desembolsáveis para a construção, reforma, modernização e aquisição de equipamentos permanentes, móveis e utensílios. A contrapartida do gestor público local que se constitui um parceiro na implantação do empreendimento é de responsabilizar-se pelo custeio e o funcionamento do equipamento.

### 2.2.3. Bancos de Alimentos

Conforme o Manual do MDS, os Bancos de Alimentos são iniciativas de abastecimento de gêneros alimentícios que visam a redução do desperdício de alimentos, o aproveitamento integral dos alimentos e a promoção de hábitos alimentares saudáveis, contribuindo diretamente para a diminuição da fome de populações em situação de vulnerabilidade social, assistidas ou não por entidades assistenciais.

Os Bancos de Alimentos servem como espécie de armazéns que recebem doações de alimentos do comércio e da comunidade em geral. Uma vez

arrecadados, estes alimentos passam pelas etapas de seleção, classificação, processamento (ou não) e embalagem. A seguir são distribuídos, gratuitamente, aos Restaurantes Populares, Cozinhas Comunitárias e para entidades assistenciais. Estas se encarregam de redistribuir os alimentos arrecadados às famílias carentes ou pela sua utilização de modo a complementar as refeições nas cozinhas e restaurantes ou nas próprias entidades que cumprem finalidade assistencial. Somente entidades assistenciais previamente cadastradas podem receber estes alimentos e, junto com os alimentos, devem também receber assistência educacional para o manuseio e aproveitamento mais adequado dos mesmos.

### **2.3. Controles Gerenciais nos Equipamentos Públicos de SAN**

Segundo Queiroz (2000, p. 2), controle “é o exercício da autoridade sobre um acontecimento ou processo ao longo do tempo, determinando que se realize conforme padrões desejados e tomando as medidas corretivas necessárias, se houver afastamento desses padrões.” Assim, o processo de controle é entendido como um conjunto de atividades interligadas em cada departamento ou centro de custos do equipamento, com mecanismos consistentes para otimizar os recursos alocados para a gestão e execução financeira, e, ao mesmo tempo, gerando resultados concretos e confiáveis para o empreendimento.

Nos equipamentos públicos de SAN os processos devem ser implementados para facilitar o controle, com atenção especial ao desempenho na produção das informações, caracterizando a estrutura de controle integralizado.

Segundo Gomes e Salas (1999), um sistema de controle possui dois elementos fundamentais:

- a) A estrutura de controle, que se compõe de indicadores de controle e de um sistema de informação e;
- b) O processo de controle, que é formado pelo planejamento, a avaliação de desempenho e as respectivas decisões corretivas.

O empreendimento - seja ele restaurante, banco ou cozinha - deve ter um sistema de informações interligadas que facilitem a sua estruturação e aliamentem o processamento dessas informações que circulam no seu interior.

Por sua vez, o desempenho do controle gerencial pressupõe um empreendimento internamente organizado com seus departamentos funcionais, estrutura e processos de controle, além de outras rotinas que permitam o exercício do gerenciamento pelas áreas da administração, produção e comercialização, através de ferramentas de gestão informatizada.

## 2.4. Controle Administrativo e Financeiro

Os controles internos variam segundo o interesse de cada gestor. Porém, a estrutura criada através de organograma organizacional, conforme Lobo (1999), requer a utilização de mecanismos necessários para o controle, subordinados à dimensão dos equipamentos (bancos, cozinhas e restaurantes), bem como a seus departamentos.

A estrutura de controle está delineada na estrutura organizacional, de acordo com os departamentos. Ela deve indicar os níveis de autoridade, competência e responsabilidade de cada setor. O organograma é o gráfico que formaliza a estrutura de funcionamento no qual repousa a administração geral organizada com todas as funções básicas. Estas funções são seccionadas dentro de uma hierarquia administrativa.

Segundo Harrington (1993), qualquer que seja o modelo de organograma, a função corresponde a um grupo dentro de uma estrutura organizacional com departamentos: produção, caixa, estoque, contabilidade, compras e serviços. As funções básicas, como administração, produção e comercialização podem congrega órgãos de responsabilidade numa escala de níveis descendentes.

O apoio administrativo é representado pelos órgãos de administração, isto é, aqueles que dão suporte à produção e à comercialização, com atividades indiretas no funcionamento do equipamento. O controle de pessoal abrange especificamente a área de recursos humanos e de produção.

As finanças abrangem o planejamento financeiro, a estimativa de entradas e saídas de caixa, o levantamento dos custos de produção, o emprego e distribuição destes e o seu controle financeiro. Ou seja, é o confronto entre o que foi planejado e o que foi efetivamente executado. De acordo com o SEBRAE-SC (2000), a função do setor financeiro é de avaliar, com base em relatórios do passado, os reflexos futuros traduzidos em resultados das decisões tomadas em todas as áreas. A oportunidade da informação recomenda que se evite o excesso de burocracia que tende a reduzir a agilidade dos processos de gestão.

O controle de qualquer equipamento público de Segurança Alimentar Nutricional na área de finanças é bastante amplo. Dependendo das características do equipamento, ele pode abranger os seguintes elementos:

- Controle diário de caixa;
- Apuração das vendas mensais;
- Controle bancário;



- Controle de patrimônio;
- Controle de contas a pagar;
- Controle do custo de produção;
- Ficha técnica de produção;
- Controle de fornecedores;
- Controle de doadores;
- Controle de usuários;
- Apuração do resultado do exercício;
- Controle de estoque/almojarifado;
- Controle de entrada de recursos através de convênios (exemplo o PAA);
- Controle de doações;
- E outros

É importante ressaltar que deve haver um bom controle dos recursos próprios orçados (planejados, previstos, autorizados) na LOA no exercício financeiro/fiscal para a manutenção e custeio das atividades operacionais do equipamento. Igualmente é preciso controlar os recursos aportados através de convênios, que diminuem o custo de produção e os chamados recursos de doações. Deste modo, se consegue visualizar a participação destas diversas fontes de recursos no custo final da refeição, ou na distribuição de gêneros alimentícios quando se trata de Banco de Alimentos. Por outro lado, não adianta o equipamento ter uma série de dados se os registros existentes não forem confiáveis e se os procedimentos adotados não estiverem organizados para fornecerem informações em tempo hábil para que os gestores possam tomar as decisões mais acertadas diante de cada situação.

Para evitar dificuldades relacionadas à falta de informações na tomada de decisão, a gestão do equipamento precisa definir quais são os controles e as informações úteis para subsidiar as decisões financeiras e, em seguida, organizar o plano de contas, no qual constarão as contas do equipamento e os controles. Nos equipamentos públicos de SAN, os controles de acesso, controles de caixa, controles de estoque, ficha técnica dos produtos, controles do custo da produção, de bancos, controles de contas a receber e de contas a pagar,




Tabela 01 – Demonstrativo de Controle de Caixa

## 2.6. Apuração de Vendas de Refeições

Nos Restaurantes Populares é muito frequente não se fazer levantamento das vendas das refeições ocorridas em um determinado período (um dia, uma semana ou um mês). Em muitos casos, o valor apurado é consumido em outras despesas que não se relacionam diretamente com o empreendimento. Isto se deve ao fato dos valores referentes às vendas não serem controlados pelo gestor, facilitando para que ocorra uma mistura de valores e a não conciliação do caixa e do banco, gerando uma lacuna e obscuridade de informações para o gestor.

Existem diversas razões que justificam a importância da adoção de um sistema de controle das vendas das refeições, dentre elas se destacam:

- Contabiliza a participação do usuário no custo total da produção;
- Determina o volume das vendas em um período;
- Auxilia ao gestor na avaliação dos resultados do empreendimento, num comparativo entre receitas e custos das refeições;
- Determina a capacidade do poder de compras do empreendimento para repor o estoque;
- Ajuda na definição e na correção do preço de venda das refeições.

<b>CONTROLE DE VENDAS</b>						
RESTAURANTE POPULAR						
Data	Cliente	Pedido NF	Quant.	Valor R\$	Forma de Pagamento	
					A vista	A prazo
10/08/2009	comensais	1	1	R\$ 1,00	s	
11/08/2009	convênio/FUNAI	2	10	R\$ 10,00		s
12/08/2009	isento	3	1	R\$ -	n	
<b>TOTAL</b>			12	R\$ 11,00		

Tabela 02 – Controle de Vendas

## 2.7. Controle Bancário

Conforme já foi mencionado, é importante o equipamento possuir conta bancária específica para a gestão dos recursos ali gerados. Para isso, o controle bancário é o registro diário de toda movimentação de depósitos, créditos em conta, pagamentos feitos por meios bancários e demais valores debitados em conta (tarifa bancária, energia, água, luz e telefone, manutenção, etc.) do referido equipamento público de SAN.

O controle bancário tem duas finalidades: a primeira consiste em confrontar os registros do caixa do equipamento com os lançamentos gerados pelo banco, além de apurar eventuais diferenças nos registros; a segunda visa gerar informações sobre os saldos bancários existentes, inclusive se estes são suficientes para pagar os compromissos do dia ou da semana.

## 2.8. Controle do Patrimônio

Em um sentido amplo, o patrimônio compõe-se de todos os elementos formadores do investimento no equipamento público de SAN, representando bens e direitos. Por isso, deve existir controle dos bens e direitos à disposição dos gestores para que haja um melhor aproveitamento de sua aplicação no processo produtivo no próprio equipamento.





## 2.10. Contas a Pagar

Geralmente, quem faz o pagamento das contas a pagar é o setor financeiro da prefeitura, sem que tais informações passem pelo controle do gestor do equipamento de SAN. No entanto, é importante que este gestor tenha o conhecimento de toda a transação relacionada com o equipamento. Conforme Almeida (1984), as contas a pagar pertencem ao grupo contábil de obrigações e representam fontes de recursos para a operação da empresa e reivindicações de terceiros contra os seus ativos. Marion (1993) complementa que tais contas são constituídas por fornecedores, empréstimos, salários e demais obrigações a pagar.

A movimentação das contas a pagar a fornecedores representa o maior volume de pagamentos por corresponder às compras a prazo da empresa ou do equipamento público de SAN. Outras obrigações a prazo também fornecem subsídios para se projetar o fluxo de caixa deste equipamento. Sugere-se que os registros para o controle das contas a pagar sejam efetuados em fichas individualizadas por fornecedor e dispostas de um modo prático na organização das tarefas diárias e semanais a serem realizadas pelo gestor responsável.

<b>CONTROLE DE CONTAS A PAGAR</b>							
Restaurante Popular:				Mês:			
Nº NF	Fornecedor	Nº Empenho	Data do Vencimento	Valor a Pagar	Valor Acumulado	Data do Pagamento	Valor Pagamento
<b>TOTAL DE CONTAS A PAGAR:</b>							

Tabela 05 - Controle de Contas a Pagar

## 2.11. Controle de Estoques

A adoção de um sistema de controle de estoques é de fundamental importância nos equipamentos públicos de SAN para evitar desvios e mau uso dos estoques existentes. Este controle fornece informações para a reposição dos produtos vendidos ou utilizados e facilita a tomada de providências para a redução e o uso racional dos produtos que compõem o estoque. Para se proceder um controle de estoque dinâmico e eficiente ele deve ser organizado para fornecer as seguintes informações:

- O montante financeiro do estoque e o valor por linha de produtos;
- As quantidades em cada item de estoque;
- Estoque mínimo, médio e máximo;
- A quantidade e o custo das mercadorias vendidas;
- Os estoques sem movimentação;
- A necessidade de compras para a reposição de estoques e fluxo de caixa.

<b>CONTROLE DE ESTOQUES</b>										
Data	Descrição	ENTRADAS			SAÍDAS			Saídas		
		Quant.	Valor Unit.	Valor Total	Quant.	Valor Unit.	Valor Total	Quant.	Valor Unit.	Valor Total
Saldo										

Tabela 06 - Controle de Estoque

## 2.12. Custos de Produção

Ao abordar o conceito abrangente de custos de produção, Paula (2001, p. 9) salienta que é fundamental compreender os custos como um instrumento gerencial aplicável a qualquer tipo de organização. Organização aqui entendida como um sistema aberto, com ou sem finalidade lucrativa, pertencente à iniciativa privada ou ao Estado, inserida em um contexto econômico e social do qual adquire os insumos (recursos necessários para a operação) que serão processados, transformando-os em bens e serviços para satisfazer às necessidades deste ambiente econômico e social do qual provêm suas receitas e dependem sua lucratividade, sobrevivência e crescimento.

Os custos de produção de um equipamento público de SAN são compostos especialmente pela matéria prima, materiais, depreciação, mão de obra e gastos gerais de fabricação ou de operação aplicáveis no processo produtivo. As despesas referem-se às operações de suporte, como despesas administrativas, financeiras, comerciais, patrimoniais e tributárias relacionadas ao objeto do empreendimento.



Segundo Martins (2001, p. 25), custo é o “gasto relativo à bem ou serviço utilizado na produção de outros bens ou serviços, enquanto despesa é um bem ou serviço consumido direta ou indiretamente para a obtenção de receitas”. As despesas desempenham um papel de apoio à administração em seus negócios de comercialização e assistência às áreas de produção e manutenção dos equipamentos.

Uma gestão eficiente requer que os equipamentos públicos de SAN elaborem seus planos de contas para registro, acompanhamento e controle dos custos e das despesas. Tanto os custos como as despesas devem ser agrupados em pessoal, materiais, serviços de terceiros e outros gastos. Cada grupo desses possui seu desdobramento próprio. Por exemplo, o grupo de pessoal se desdobra em salários, encargos sociais, férias, décimo terceiro salário e outros. As contas devem ser dispostas de forma a facilitar a análise do comportamento e o controle gerencial. Quanto ao nível de detalhamento, este pode variar segundo as necessidades de controle de cada equipamento. Existe, ainda, a possibilidade do registro ser acumulado por função, órgão ou departamento. Isso facilita o gerenciamento, caso as variações dependam da ação gerencial (gastos controláveis).

As aplicações de materiais para a produção ou venda direta são geradas pela movimentação de compras ou requisições ao almoxarifado, apurando-se o custo da produção vendida, cuja rotina de controle será tratada mais adiante. Cabe salientar que os dois maiores componentes de custo em um Restaurante Popular ou uma Cozinha Comunitária são materiais e mão de obra, os quais merecem medidas permanentes de economia, sem prejuízo da qualidade dos produtos. Os custos e as despesas comparados com as receitas indicam lucro ou prejuízo no final de um período. De acordo com Bornia (2002), os custos quanto à facilidade de alocação são classificados em diretos e indiretos e, segundo sua variabilidade, são classificados em fixos e variáveis.

**Custos diretos e indiretos:** diretos são aqueles que podem ser imediatamente apropriados ao produto ou serviço, enquanto os indiretos dependem de cálculos, rateios ou estimativas para serem divididos e apropriados em diferentes produtos ou serviços.

**Custos variáveis e fixos:** variáveis são os custos (com matéria prima e outros) que aumentam ou diminuem diretamente em função das unidades/refeições produzidas, enquanto os custos fixos (água, luz, aluguel) independem do volume de produção e representam custos de um período.

**Custeio por absorção:** corresponde à apropriação dos custos fixos e variáveis de produção de um período aos produtos. O custeio por absorção ideal apropria os custos fixos às quantidades produzidas, baseado na plena capacidade de produção, enquanto o custeio por absorção integral apropria

o custo fixo do período às quantidades produzidas, independentemente da capacidade produtiva. Este método de Bornia é utilizado para a realização do levantamento do custo unitário de produção.

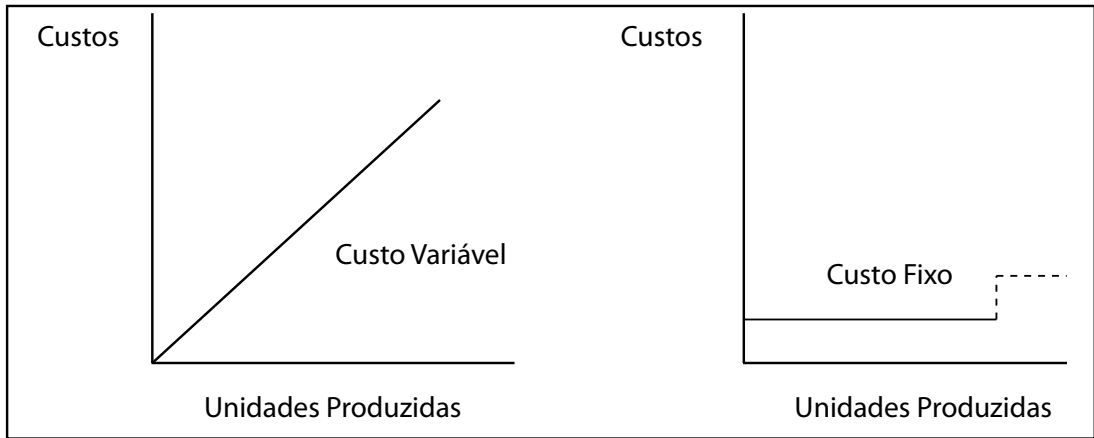


Gráfico 1: Comportamento do custo variável e do custo fixo.  
Fonte: Paula (2001, p24) - Gestão Estratégica de Custos

### 2.13. Ficha Técnica da Produção

A preparação desta ficha técnica da produção corresponde a várias atividades previamente desenvolvidas pelo planejamento da pessoa profissional de nutrição, pelas pessoas que são cozinheiras e auxiliares. As atividades mais conhecidas e rotineiras são as seguintes: higienização e limpeza do local, descascamento e aparas; corte de produtos hortifrutigranjeiros; preparo de saladas, molhos e elaboração de pratos seguindo as receitas de cardápio; e corte, desossamento e trituração de carnes.

A ficha técnica é um formulário que pode ser eletrônico ou manual. Ela possui os cálculos para o controle de aplicação de matéria prima em um determinado prato (receita de cardápio seguida de cálculos), registra os recursos que compõem o cardápio, a descrição do produto, a quantidade, os valores unitários e totais, mas também fornece informações para a baixa e o controle do estoque.

FICHA TÉCNICA SIMPLIFICADA						
Restaurante Popular:xxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxx.					Data /Mês: 10/10/2008	
Quantidade:1000 - Refeições			Cardápio 01			
Fonte	descrição	Unidade	Quantidade	Valor Unitário	Valor Total	
PMC/FASC	Feijão	Kg	41	R\$ 2,69	R\$	110,29
PMC/FASC	Arroz	Kg	60	R\$ 1,20	R\$	72,00
PMC/FASC	Óleo	frs	4	R\$ 2,39	R\$	9,56
PAA	Manteiga	kg	9	R\$ 8,43	R\$	75,87
PAA	Salsa	10 maços	2,2	R\$ 1,18	R\$	11,80
PMC/FASC	Ovos	150 duzias	118,1	R\$ 2,90	R\$	435,00
PMC/FASC	Vinagre	frs	5	R\$ 1,29	R\$	6,45
PMC/FASC	Cebola	kg	13,2	R\$ 1,16	R\$	15,31
PMC/FASC	Sal	Kg	6	R\$ 0,38	R\$	2,28
PMC/FASC	Suco	kg	10	R\$ 2,56	R\$	25,60
PMC/FASC	Farinha de Mandioca	kg	3	R\$ 1,41	R\$	4,23
PAA	Tomate	kg	44,5	R\$ 1,42	R\$	63,19
PAA	Cebolinha	6 maços	0,5	R\$ 1,06	R\$	3,00
PAA	Queijo	KG	17	R\$ 13,46	R\$	228,82
PMC/FASC	Alho	kg	0,65	R\$ 19,98	R\$	12,99
PAA	Repolho	10 cabeças	39,5	R\$ 2,24	R\$	22,40
PAA	Lingüiça suina	kg	22	R\$ 7,40	R\$	162,80
PMC/FASC	Massa	kg	54	R\$ 2,33	R\$	125,82
PAA	Alface	100 cab	48 kg	R\$ 1,16	R\$	116,00
PMC/FASC	Banana	kg	136,7	R\$ 1,09	R\$	149,00
<b>Total</b>					<b>R\$</b>	<b>1.652,41</b>

Tabela 07 - Ficha Técnica de Produção.

Neste item cabe alertar que o gestor do equipamento deve prestar atenção para uma das tarefas mais importantes que é a descrição da fonte de recursos (recursos próprios, recursos de convênios e doações) destinada à preparação do cardápio, em conformidade com a demanda da produção do equipamento. Igualmente é preciso realizar o controle efetivo das quantidades e valores que compõem os custos de produção, constituindo, assim, o custo variável de cada prato para atender a uma determinada demanda.

## 2.14. Demonstrativo de Resultados do Exercício Geral

A Demonstração de Resultados do Exercício (DRE), além de apurar o resultado do exercício consolidado, segundo Marion (1993, p. 87), visa “apresentar um resumo ordenado de toda receita, custos e despesas propiciando uma apreciação mais objetiva das contas de resultado (receitas, custos e despesas), facilitando, assim, a tomada de decisão ao gestor”.

A DRE apresentada na planilha abaixo permite ao gestor visualizar a quantidade mensal das refeições produzidas e apurar as receitas efetivas no exercício. Além dos indicadores, a análise da relação custo/despesas operacionais/superávit ou déficit do período, sem identificar a fonte de recursos, como se trata de equipamento público que poderá ter aporte de recursos através de convênios a exemplo do PAA, os custos variáveis de produção diminuirão significativamente no total geral do custo unitário de produção, tendo em vista os recursos que entram no equipamento sem desembolso de caixa.

A demonstração de resultados também auxilia ao gestor público na análise desses resultados. Para Bornia (2002, p. 71), “[...] os fundamentos da

análise de custo-volume estão intimamente relacionados ao uso de sistemas de custo no auxílio à tomada de decisões de curto prazo, característica do custeio variável”.

Neste contexto, Paula (2001) adota os seguintes princípios para a implantação de um eficiente demonstrativo de resultados:

a) Todos os custos de um empreendimento podem ser separados em seus componentes fixos e variáveis;

b) O preço unitário de venda do produto é constante em todos os níveis de volume;

c) A eficiência operacional e a produtividade dos servidores são constantes em todos os níveis;

d) Os custos variam de acordo com as variações de volume.

Entretanto, nesta classificação dos custos em fixos e variáveis, segundo Martins (2001), devem também ser incluídas as despesas, desde que variem em função das vendas (receitas). A análise de custos pressupõe uma estrutura de custos previamente definida e as decisões concentradas nos custos e despesas operacionais.

<b>DEMONSTRATIVO DE RESULTADO DO EXERCÍCIO</b>			
<b>DESEMBOLSO TOTAL DE RECURSOS</b>			
<b>Restaurante Popular</b>			
<b>Quant: 20.457 - Refeições</b>		<b>DATA: 01/08/09 a 31/08/2009</b>	
<b>1 - RECEITA CORRENTE OPERACIONAL</b>			
	<b>QUANTIDADE</b>	<b>R\$</b>	<b>29.774,50</b>
Vendas de Refeições	19.845	R\$	29.767,50
Refeições Crianças	7	R\$	7,00
Refeições Isentas	605		
Total de Refeições	20.457		
Média Mensal de Refeições	889		
<b>2 - RECEITA OPERACIONAL LÍQUIDA</b>		<b>R\$</b>	<b>29.774,50</b>
<b>3 - CUSTO VARIÁVEL</b>			
<b>3.1 Genêros Alimentícios</b>		<b>R\$</b>	<b>36.247,35</b>
<b>4 - RESULTADO OPERACIONAL/DEFICIT</b>		<b>R\$</b>	<b>(6.472,85)</b>
<b>5 - CUSTO FIXO</b>			
		<b>R\$</b>	<b>34.157,63</b>
Despesas com mão-de-obra + encargos sociais		R\$	16.382,18
Despesas com Frentes de Trabalho		R\$	2.098,80
Despesas com Serviço Terceirizado		R\$	4.680,00
Despesas com Materiais de Limpeza		R\$	529,68
Despesas com Manutenção Sistema Operacional		R\$	1.600,00
Despesas Administrativas		R\$	172,50
Despesas com descartáveis		R\$	1.256,14
Despesas com gás		R\$	3.062,29
Despesas com energia elétrica		R\$	1.471,25
Despesas com água		R\$	2.163,94
Despesas com telefone		R\$	245,55
Despesas Operacionais		R\$	495,30
<b>6 - CUSTO TOTAL</b>		<b>R\$</b>	<b>70.404,98</b>
<b>7 - RESULTADO OPERACIONAL LÍQUIDO/deficit</b>		<b>R\$</b>	<b>(40.630,48)</b>
<b>8 - CUSTO POR REFEIÇÃO</b>		<b>R\$</b>	<b>3,44</b>
<b>9 - PREÇO POR REFEIÇÃO</b>		<b>R\$</b>	<b>1,50</b>
<b>10- CUSTO SUBSIDIADO POR REFEIÇÃO</b>		<b>R\$</b>	<b>1,94</b>
Chapecó 10/09/2008		Coordenador:.....	Nutricionista:.....

Tabela 08 - Demonstrativo de Resultado do Exercício Geral

### 2.15. Demonstrativo de Resultado do Exercício Específico

A Demonstração de Resultado do Exercício (DRE) com entrada de recursos através de convênios possibilita ao gestor visualizar o desembolso que sai do caixa do equipamento, deduzindo os aportes de recursos oriundos de convênios, conforme expressa a tabela abaixo. Este procedimento possibilita ao gestor calcular e analisar os indicadores da relação entre custos variáveis gerais e custos variáveis com aporte de recursos de convênios, identificando cada fonte de recursos. Estas fontes podem provir de convênios, contribuindo para a redução dos custos variáveis de produção no total geral do custo

unitário de produção do respectivo equipamento de SAN. Desse modo se pode apurar o desembolso real e efetivo de cada equipamento.

<b>DEMONSTRATIVO DE RESULTADO DO EXERCÍCIO</b>			
<b>DESEMBOLSO DE RECURSOS PRÓPRIO DA PREFEITURA</b>			
<b>Restaurante Popular</b>			
<b>Quant: 20.457 - Refeições</b>		<b>DATA: 01/08/09 a 31/08/2009</b>	
<b>1 - RECEITA CORRENTE OPERACIONAL</b>			
Vendas de Refeições	19.845	R\$	29.774,50
Refeições Crianças	7	R\$	7,00
Refeições Isentas	605		
Total de Refeições	20.457		
Média Mensal de Refeições	889		
<b>2 - RECEITA OPERACIONAL LÍQUIDA</b>		<b>R\$</b>	<b>29.774,50</b>
<b>3 - CUSTO VARIÁVEL</b>			
<b>3.1 Genéros Alimentícios</b>		<b>R\$</b>	<b>23.981,35</b>
		<b>R\$</b>	<b>23.981,35</b>
<b>4 - RESULTADO OPERACIONAL/DEFICIT</b>		<b>R\$</b>	<b>5.793,15</b>
<b>5 - CUSTO FIXO</b>			
Despesas com mão-de-obra + encargos sociais		R\$	16.382,18
Despesas com Frentes de Trabalho		R\$	2.098,80
Despesas com Serviço Terceirizado		R\$	4.680,00
Despesas com Materiais de Limpeza		R\$	529,68
Despesas com Manutenção Sistema Operacional		R\$	1.600,00
Despesas Administrativas		R\$	172,50
Despesas com descartáveis		R\$	1.256,14
Despesas com gás		R\$	3.062,29
Despesas com energia elétrica		R\$	1.471,25
Despesas com água		R\$	2.163,94
Despesas com telefone		R\$	245,55
Despesas Operacionais		R\$	495,30
<b>6 - CUSTO TOTAL</b>		<b>R\$</b>	<b>58.138,98</b>
<b>7 - RESULTADO OPERACIONAL LÍQUIDO/deficit</b>		<b>R\$</b>	<b>(28.364,48)</b>
<b>8 - CUSTO POR REFEIÇÃO</b>		<b>R\$</b>	<b>2,84</b>
<b>9 - PREÇO POR REFEIÇÃO</b>		<b>R\$</b>	<b>1,50</b>
<b>10 - CUSTO SUBSIDIADO POR REFEIÇÃO</b>		<b>R\$</b>	<b>1,34</b>
Chapeçó 10/09/2008		Nutricionista:.....	
Coordenador:.....			

Tabela 09 - Demonstrativo de Resultado do Exercício - Desembolso Próprio da Prefeitura.

Na tabela do exemplo acima se pode verificar o DRE no período de 01/08/09 a 31/08/09. O Restaurante Popular teve entrada de recursos de convênio do Programa Compra Direta Local (PAA), conforme item 3.1, e houve uma diferença em relação ao primeiro Demonstrativo. Isso indica que houve uma entrada de recursos de terceiros, em forma de doação para o respectivo equipamento. Com isso, a conta que compõe o custo variável diminuiu em relação ao custo total do primeiro demonstrativo, conforme foi demonstrado na tabela 08.

## 2.16. Participação no Custo de Produção

Tendo em vista a entrada de recursos provindos das pessoas que pagam suas refeições, o que gera um faturamento mensal, bem como as entradas de recursos de convênios, doações e o restante dos custos suportados com recursos próprios do gestor, consegue-se produzir um relatório que ajuda a visualizar a participação de cada ator contribuinte no processo de divisão dos custos, demonstrando a participação em percentuais e em valores de cada um, conforme o gráfico a seguir:

## DEMONSTRATIVO DE RESULTADO DO EXERCÍCIO

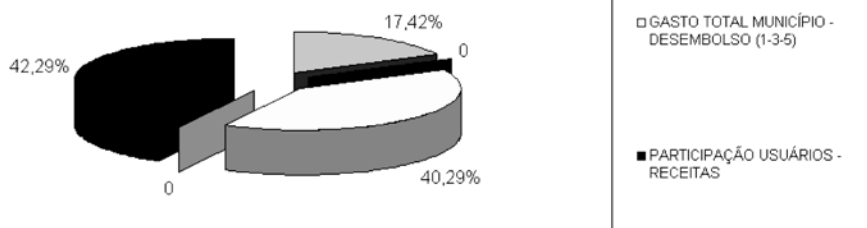
CONSOLIDAÇÃO DA DRE  
Restaurante Popular

A partir de 01/08/09 a 31/08/2009

PARTICIPAÇÃO NO CUSTO POR REFEIÇÃO

CUSTO TOTAL - DESEMBOLSOS	R\$ 70.404,98	R\$ 3,44	100%
DOAÇÕES CONVÊNIOS - (PAA - BANC. ALIM.)	R\$ 12.266,00	R\$ 0,60	17,42%
GASTO TOTAL MUNICÍPIO - DESEMBOLSO (1-3-5)	R\$ 28.364,48	R\$ 1,39	40,29%
PARTICIPAÇÃO USUÁRIOS - RECEITAS	R\$ 29.774,50	R\$ 1,46	42,29%

### PARTICIPAÇÃO NO CUSTEIO R\$ 3,44 RESTAURANTE POPULAR



Chapecó 10/09/2009

Coordenador:.....

Nutricionista:.....

Gráfico 02 – Demonstrativo Consolidado da Participação no Custo da Produção

Com estas informações organizadas e consolidadas se consegue analisar os volumes de recursos dispendidos e a participação com a qual cada ente público (federal, prefeitura e usuário) contribui com o montante dos custos de produção, demonstrando em percentuais e valores a partilha do custo total.

Conforme o gráfico 02, naquele equipamento específico, no mês de agosto de 2009 houve uma participação nos custos de produção de 42,29% por parte dos usuários, através do pagamento de R\$ 1,50 por refeição. Outros 40,29% foram os gastos com recursos próprios providos do município e 17,42% dos custos resultaram de doações e convênios. Com isso se demonstra claramente a participação de cada ente público no montante geral do custo de produção, sem onerar somente um ente no processo de consolidação dos programas de SAN.

Para a montagem do custo de produção do Banco de Alimentos recomenda-se que os gestores utilizem como referência a tabela a seguir:

DEMONSTRATIVO DE RESULTADO DO EXERCÍCIO			
A partir de 01/08/2009 a 31/08/2009			
BANCO DE ALIMENTOS		DESEMBOLSO TOTAL DO EQUIPAMENTO	
<b>1 - DESCRIÇÃO</b>			
1.1	Generos de Alimentos Recebidos	50.000	R\$ 150.000,00
1.2	Generos de Alimentos Adquiridos com Recursos Próprios	20.000	R\$ 50.000,00
1.3	Quantidade de Entidades Cadastradas	1.000	
1.4	Quantidades de Alimentos entregues no mês	45.000	R\$ 120.000,00
1.5	Quantidade de Público atendido no mês	20.000	R\$ 6,00
1.6	Generos de Alimentos de convênios e doações	30.000	R\$ 100.000,00
<b>3 - CUSTO VARIÁVEL</b>			
3.1 Gêneros Alimentícios (1.4)			R\$ 120.000,00
<b>4 - CUSTO FIXO</b>			
Despesas com Mão-de-obra + Encargos sociais			R\$ 10.000,00
Despesas com Serviço Terceirizado			R\$ 5.000,00
Despesas com Materiais de Limpeza			R\$ 2.986,95
Despesas Administrativas			R\$ 70,57
Despesas com Descartáveis			R\$ 2.000,00
Despesas com Energia Elétrica			R\$ 1.000,00
Despesas com Água			R\$ 300,00
Despesas com Telefone			R\$ 281,98
Despesas Operacionais			R\$ 2.590,40
<b>5. CUSTO TOTAL</b>			<b>R\$ 144.229,90</b>
Data 10/09/2009		Coordenador.....	Nutricionista.....

Tabela 10 – Demonstrativo Consolidado de Desembolso Total

Para fazer o levantamento do custo de produção total do município, o gestor público poderá utilizar a seguinte ferramenta de controle:

#### DEMONSTRATIVO CONSOLIDADO DE DESEMBOLSO TOTAL DA PREFEITURA – BANCO DE ALIMENTOS

DESEMBOLSO DA PREFEITURA		BANCO DE ALIMENTOS	
1 - DESCRIÇÃO			
1.1	Generos de Alimentos Recebidos	50.000	R\$ 150.000,00
1.2	Generos de Alimentos Adquiridos com Recursos Próprios	20.000	R\$ 50.000,00
1.3	Quantidade de Entidades Cadastradas	1.000	
1.4	Quantidades de Alimentos entregues no mês	45.000	R\$ 120.000,00
1.5	Quantidade de Público atendido no mês	20.000	R\$ 6,00
1.6	Generos de Alimentos de convênios e doações	30.000	R\$ 100.000,00
<b>3 - CUSTO VARIÁVEL</b>			
3.1 Gêneros Alimentícios (1.2) nesse mês foi consumido todas as entradas			R\$ 50.000,00
<b>4 - CUSTO FIXO</b>			
Despesas com Mão-de-obra + Encargos sociais			R\$ 10.000,00
Despesas com Serviço Terceirizado			R\$ 5.000,00
Despesas com Materiais de Limpeza			R\$ 2.986,95
Despesas Administrativas			R\$ 70,57
Despesas com Descartáveis			R\$ 2.000,00
Despesas com Energia Elétrica			R\$ 1.000,00
Despesas com Água			R\$ 300,00
Despesas com Telefone			R\$ 281,98
Despesas Operacionais			R\$ 2.590,40
<b>5. CUSTO TOTAL</b>			<b>R\$ 74.229,90</b>
Data 10/09/2009		Coordenador.....	Nutricionista.....

Tabela 11 – Demonstrativo Consolidado de Desembolso Total da Prefeitura – Banco de Alimentos



## **Considerações finais**

O objetivo deste estudo foi de oferecer subsídios teóricos e práticos sobre a gestão administrativa e financeira dos equipamentos públicos de Segurança Alimentar e Nutricional. Num primeiro momento se fez um breve recorrido sobre a legislação orçamentária que normatiza o orçamento público no Brasil.

Na sequência foi abordado um conjunto de procedimentos que facilitam os controles financeiros nos equipamentos públicos de SAN. Foram apresentadas e sugeridas algumas ferramentas de gestão que contribuem para que o gestor público suprima as carências básicas existentes no cotidiano da gestão dos empreendimentos públicos. Estas ferramentas possibilitam certa padronização e uniformização das informações, através de planilhas e gráficos, que são um insumo importante no processo de tomada de decisões em relação à gestão dos equipamentos de SAN.

Indiscutivelmente, o êxito de qualquer sistema de controle e gestão reside no comprometimento efetivo de seus gestores. Porém, de antemão, cabe salientar que a implementação desses processos de mudança dependerá de ajustes, adaptações, treinamentos de pessoal e programações internas que garantam o exercício de um conjunto de rotinas e levem a gestão a alcançar os resultados almejados.

Isso implica que os gestores públicos, apesar de seu esforço e experiência, precisam continuamente buscar o seu aprimoramento profissional na área administrativa para realizar uma gestão competente, eficiente e responsável nos diferentes equipamentos públicos de Segurança Alimentar e Nutricional.

# Bibliografia

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. *Auditoria – um curso moderno e completo*. São Paulo: Saraiva, 1984.

BRASIL. Constituição (1988) da República Federativa do Brasil.

DASASSO, Humberto. *Metodologia de análise empresarial*. Brasília: Thesaurus Editora de Sistemas Audiovisuais, 1985.

CARVALHO, Deusvaldo. *Apostila de administração orçamentária e financeira*. Brasília: Mimeo, 2006.

\_\_\_\_\_. *Lei Complementar n° 101/00*. Estabelece normas de finanças voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: [www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/LCP/Lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp101.htm). Acesso em: 20 set. 2009.

\_\_\_\_\_. *Lei n° 4.320/64*. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, Estados, Municípios e Distrito Federal. Disponível em: [www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L4320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L4320.htm). Acesso em: 20 set. 2009.

GIACOMONI; James. *Orçamento Público*. 8ª. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

HARRINGTON, James. *Aperfeiçoando os processos empresariais*. Tradução: Luiz Liske. São Paulo: Makron Books, 1993.

HENDRIKSEN, Michael F. Van Breda. *Teoria da contabilidade*. São Paulo: Atlas, 1999.

LOBO, Alexandre. *Manual de estrutura e organização do restaurante comercial*. São Paulo: Atheneu, 1999.

- MARION, José Carlos. *Contabilidade empresarial*. São Paulo: Atlas, 1993.
- MARTINS, Eliseu. *Contabilidade de custos*. São Paulo: Atlas, 2001.
- MATARAZZO, Dante C. *Análise financeira de balanços*. Abordagem básica. São Paulo: Atlas, 1987.
- MOTA, Francisco Glauber L. *Curso Básico de Contabilidade Pública*. 2ª ed. Brasília, 2005.
- SANTOS, Sandra Carvalho dos. *Restaurante turístico rural*. Brasília. SEBRAE/DF, 1998.
- SEBRAE/SC. *Treinamento empresarial - administração financeira*. Florianópolis: Sebrae/SC, 2000.
- SILVA, Lino Martins da. *Contabilidade Governamental*. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 1996.
- PAULA, Paulo Breda de. *Gestão estratégica de custos*. Rio de Janeiro: FGV, 2001.
- QUEIROZ, Antonio Diomário. *Apostila da disciplina controle de gestão - curso de especialização - SENAI/2002*.

# Rede Integrada de Equipamentos Públicos de Segurança Alimentar e Nutricional (REDESAN)<sup>1</sup>

A expressão rede diz respeito a uma forma de estrutura organizativa que se relaciona com descentralização, encadeamento, interdependência, conectividade, flexibilidade e também empoderamento. Organizar-se em rede significa articular-se e retroalimentar-se. A rede é uma metáfora ao tecido, à teia: união e entrelaçamento que transforma ‘fios soltos’ em tecido, malha em estrutura reticulada, que confere força e unidade a partir do contato e conexão entre grupos e pessoas, que forma um conjunto de laços. Os laços seriam as conexões, episódios, vínculos de uma relação social.<sup>2</sup>

A rede possibilita o compartilhamento de ideias entre pessoas que possuem interesses e objetivos em comum e também valores a serem compartilhados. Assim, um grupo de discussão é composto por indivíduos que possuem identidades semelhantes. Essas redes sociais estão hoje instaladas, principalmente na Internet, porque ela possibilita acelerar e ampliar as maneiras das ideias serem divulgadas e a absorção de novos elementos em busca de algo em comum.<sup>3</sup>

Segundo Capra (2003),<sup>4</sup> “redes sociais são redes de comunicação que envolvem a linguagem simbólica, os limites culturais e as relações de poder”. São também consideradas como uma medida de política social que reconhece e incentiva a atuação das redes de solidariedade local no combate à pobreza e à exclusão social e na promoção do desenvolvimento local. As redes sociais são capazes de expressar ideias

1 Texto produzido pela equipe pedagógica e acadêmica dos cursos da REDESAN-2009, com adaptações.

2 CAPRA, Fritjof. *A teia da vida: uma nova compreensão científica dos sistemas vivos*. 6.ed. São Paulo: Cultrix, 2001. 256 p

3 CASTELS, Manuel. *A sociedade em rede*. São Paulo: Paz e Terra, 1999.

4 COELHO DE SOUZA, Julia Zarpelon. *REDES: Circulação da Informação e Enraizamento*. Comércio Solidário na Prática do Núcleo Litoral Solidário da Rede Ecovida de Agroecologia. Dissertação (Mestrado em Desenvolvimento Rural) Universidade Federal do Rio Grande do Sul – UFRGS, faculdade de Ciências Econômicas, Programa de Pós-graduação em Desenvolvimento Rural, Porto Alegre, 2008, 180f.Pág. 104 a 108 – Disponível em [www.ufrgs.br/pgdr](http://www.ufrgs.br/pgdr)

inovadoras com o surgimento de novos valores, pensamentos e atitudes. Essa forma de proporcionar a informação a ser compartilhada por todos, sem canais reservados, propicia a formação de uma cultura de participação, graças ao desenvolvimento das tecnologias de comunicação e informação, bem como do fortalecimento da cidadania e da ampliação do conhecimento científico sobre a vida. As redes propiciam que os indivíduos se unam e se organizem de forma igualitária e democrática, em vista de seus objetivos comuns. Elas proporcionam aos atores a constituição de laços e relações, já que todas as interações sociais transmitem informações.<sup>5</sup>

Participar de uma rede envolve mais que a simples troca de informações a respeito dos trabalhos que um grupo de organizações realiza isoladamente. Estar em rede significa realizar conjuntamente ações concretas que modificam as organizações para melhor e as ajudam a alcançar mais rapidamente seus objetivos. As redes se estabelecem baseadas em relações horizontais, interconexas e em dinâmicas que supõem o trabalho participativo, se sustentam pela vontade e afinidade de seus integrantes e se caracterizam como um significativo recurso organizacional, tanto para as relações pessoais quanto para a estruturação social.

Os equipamentos sociais de SAN são uma forma de estruturação destas ações em redes que visam fortalecer a população local, minimizar os problemas sociais existentes e fomentar a articulação de políticas sociais. Neles se combinam ações diversas de modo a atender às necessidades específicas de cada município. O sucesso desta forma de articulação e ação impulsiona a emancipação dos usuários e favorece para que eles sejam protagonistas de seu desenvolvimento e exerçam seu direito de cidadania.

Na área de Segurança Alimentar e Nutricional os Restaurantes Populares, junto com Bancos de Alimentos e Cozinhas Comunitárias, compõem uma rede de equipamentos públicos urbanos para a execução das políticas públicas locais de SAN.

O combate à pesada herança histórica de exclusão social precisa levar em conta a dimensão social, humana e territorial do nosso país. Por isso, a construção e o fortalecimento da ação em rede tem que seguir, e cabe a cada um construí-la diariamente a partir das experiências e vivências, à medida que as políticas vão evoluindo e novas realidades vão surgindo.<sup>6</sup>

### **Como surge a REDESAN?**

Setores da Secretaria Nacional de Segurança Alimentar e Nutricional do Ministério de Desenvolvimento Social e Combate à Fome (SESAN/MDS), ao

5 GRANOVETTER, Mark. *Ação Econômica e Estrutura Social: o problema da imersão*. RAE – eletrônica, v.6, n.1, art. 5, jan./jun.2005

6 BRASIL. Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome. *Desenvolvimento Social. Guia de Políticas e Programas do Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome*. MDS, 2008. Disponível em: <http://www.mds.gov.br/servicos/publicidade/material-impresso/guia-de-prefeitos-1>. Acesso em: 28 de junho 2008.

trabalharem políticas e programas para a implantação e consolidação da SAN no Brasil, encaminham suas ações com Restaurantes Populares (RP), Bancos de Alimentos (BA) e Cozinhas Comunitárias (CC) conveniados com o Ministério no sentido de constituir uma ampla articulação entre estes equipamentos e destes com os demais, para que constituam um sistema municipal de SAN.

O Ministério tem programas específicos de apoio aos municípios para a construção e aparelhagem técnica destes RP, BA e CC para que os mesmos se constituam nos parâmetros das políticas de SAN aprovadas em conferências nacionais, estaduais e municipais de SAN e de suas respectivas diretrizes emanadas dos espaços de formulação de tais políticas.

No entanto, os equipamentos públicos de alimentação e nutrição nos municípios precisam de gestores capacitados no âmbito dos programas em curso. Então se constituiu a REDESAN para promover cursos de formação de gestores públicos e integrar pessoas e equipamentos através de uma plataforma eletrônica educativa. As aproximações na rede foram ampliadas com a realização de levantamentos nos equipamentos, estruturação de biblioteca virtual, dinamização da comunicação e produção de publicações que facilitam o processo formativo dos gestores públicos envolvidos.

A Fundação da Universidade Federal do Rio Grande do Sul (FAURGS) dá a sustentação técnica e de pessoal para que a REDESAN desenvolva suas atividades desde 2007.

### **Objetivos da REDESAN**

A REDESAN visa promover orientação, monitoramento e avaliação de resultados relativos ao desenvolvimento das ações de Restaurantes Populares, Bancos de Alimentos e Cozinhas Comunitárias. Visa também dinamizar processos de formação de gestores públicos desses Equipamentos Públicos de Segurança Alimentar e Nutricional nos municípios e produzir materiais de formação e divulgação, mediante boletins informativos e uma Biblioteca Virtual com materiais de interesse das pessoas e organizações que atuam no campo da SAN, DHAA e Soberania Alimentar.

### **Como é operacionalizada?**

Uma das etapas é a realização de Cursos Básicos de Formação de Gestores Públicos de SAN, utilizando-se das novas tecnologias de educação à distância (EAD) e das aproximações que a internet possibilita. A FAURGS interage com o Núcleo de Educação à Distância da Escola de Administração da UFRGS para disponibilizar ao MDS e aos gestores uma Plataforma Virtual de desempenho técnico e educacional reconhecidos no campo do ensino aprendizagem à distância.

## Quem participa?

A riqueza da rede está no envolvimento de gente com a SAN (GenteSAN). Desta forma, ela se destina especialmente a estes públicos:

- Gestores que atuam nos equipamentos públicos de SAN, participantes nos cursos de formação ou não.
- Gestores públicos de diferentes setores dos municípios e dos estados, que tenham políticas e ações de interfaces com a SAN e;
- Gestores públicos que solicitam seu cadastramento na Plataforma.

## Quem são os professores, técnicos e funcionários?

São profissionais de reconhecido saber interdisciplinar nos campos da alimentação, nutrição, direitos humanos, assistência social, educação, ciências sociais e outros campos relacionados a ações de SAN e Direito Humano à Alimentação Adequada.

## Onde localizar a REDESAN?

**RedeSAN Virtual:** Plataforma REDESAN – [www.eavirtual.ea.ufrgs.br/redesan](http://www.eavirtual.ea.ufrgs.br/redesan)

### **REDESAN física:**

Em Porto Alegre a REDESAN está instalada em espaço disponibilizado pelo CONSEA-RS, pela Secretaria da Justiça e Desenvolvimento Social do Estado do Rio Grande do Sul – SJDS/RS e pela FAURGS.

Secretaria Executiva da REDESAN

Rua Miguel Teixeira, 86 – 2º ANDAR – Bairro Cidade Baixa 90050-250  
PORTO ALEGRE – RS - Fones: (51)3288-6687 ou (51)3392-7791 - End. Eletrônico: [faurgs@terra.com.br](mailto:faurgs@terra.com.br) - Plataforma: [www.eavirtual.ea.ufrgs.br/redesan](http://www.eavirtual.ea.ufrgs.br/redesan)

Em Brasília as referências da REDESAN localizam-se no MDS:

Coordenação Geral de Promoção de Programas de Alimentação e Nutrição (CGPPAN) do Departamento de Promoção de Sistemas Descentralizados (DPSD) da Secretaria Nacional de Segurança Alimentar e Nutricional (SESAN) do Ministério de Desenvolvimento Social e Combate à Fome (MDS)

Esplanada dos Ministérios – Bloco “C” – 4º Andar – Sala 442 - 70046-900 - BRASÍLIA – DF - Fones: (61)3433-1177 ou (61)3433-1399 - End. Eletrônico: [cgppan@mds.gov.br](mailto:cgppan@mds.gov.br) - Site: [www.mds.gov.br](http://www.mds.gov.br)

Gestão de Equipamentos Públicos de Segurança Alimentar e  
Nutricional

---

Capa: Alessandro Meneghetti ; Anderson  
Giarolo

Diagramação/editoração: Alessandro Meneghetti

Formato: 17,5cm x 25cm

Tipologia: Bookman Old Style - 11pt

Papel capa: Cartão triplex 250g

Papel miolo: Off set 90g

Número de páginas: 57 p.

Tiragem: 1.000 exemplares

Impressão: Passografic – Indústria Gráfica e  
Editora